



KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización
Nº 81 – Septiembre 2019





Índice

Enfoque fiscal

¿Una mochila austríaca española?	4
----------------------------------	---

Enfoque legal

Ante un <i>Brexit</i> duro, ¿qué podría suceder respecto al reconocimiento y ejecución de sentencias?	6
---	---

Novedades legislativas

Ámbito fiscal	9
Ámbito legal	10

Jurisprudencia

Ámbito fiscal	14
Ámbito legal	22

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	34
Ámbito legal	43

Abreviaturas	45
--------------	----

Enfoque fiscal

¿Una mochila austriaca española?



Álvaro Granado
Responsable de pensiones
TAX
KPMG Abogados, S.L.P.

La mochila austriaca surgió en el país del que toma su nombre en el año 2003 mediante un acuerdo entre partidos con el principal objetivo de reducir la rigidez en el mercado laboral. El sistema se basa en que cada trabajador dispone de una cuenta individual de ahorro que le acompaña durante toda su vida laboral que se nutre de aportaciones por cuenta de la empresa y a favor del trabajador por un importe, en ese país, equivalente al 1,53% del salario del empleado. Estos fondos son gestionados por empresas privadas.

En Austria no existe indemnización legal por despido, por lo que ante esa contingencia o baja voluntaria del trabajador, el fondo acumulado en su cuenta individual le seguirá acompañando en la nueva situación a la que accede el empleado después del cese. El dinero acumulado en el fondo podrá cobrarse en el supuesto de desempleo, fallecimiento, incapacidad, si decide trabajar por cuenta propia y por supuesto, en el momento de la jubilación. Será un dinero que siempre pertenecerá al individuo o sus herederos con independencia de que se haga líquido en los supuestos permitidos o se decida mantener hasta la jubilación.

Desde la óptica del mercado laboral este modelo puede aportar ventajas para la empresa y para el trabajador. De entrada incentiva la contratación y fomenta la movilidad de trabajadores al no contar el trabajador con una expectativa de indemnización, creciente con la antigüedad en el puesto. Con este modelo ante situaciones que deba afrontar la empresa de posibles ajustes de plantilla primaría el criterio de productividad en lugar del de coste del despido. Esto, a su vez puede tener una incidencia directa en la productividad de trabajadores con más antigüedad en la empresa para los que esta dejaría de suponer un freno al desempeño, por no contar con el "salvavidas" de la indemnización ante un posible despido.

Por otra parte este sistema puede servir además como instrumento para planificar la futura pensión de jubilación, complementaria a la que se reciba por parte de la Seguridad Social.

La pregunta que surge llegados a este punto es si sería factible la puesta en marcha de un modelo de este tipo en España, asunto del que se lleva hablando algunos años e incluso, pudiera ser un tema que podría ponerse encima de la mesa (si no igual, con adaptaciones) en la próxima legislatura. El pasado 30 de abril el propio Gobierno en el Programa Nacional de Reformas que envió a Bruselas planteaba abordar la *"implantación de un sistema de cuentas individuales de capitalización para la movilidad"*, lo que podría ser el germen de la "mochila" española.

Sin embargo, nuestro país ya tiene previsto en la normativa la percepción de indemnizaciones cuyo importe varía en función de la calificación del despido además de la antigüedad del empleado. En consecuencia, los trabajadores en España ya cuentan con una "mochila" cargada con años de antigüedad que, en principio, les otorgaría ciertos derechos económicos ante un posible despido. Sin duda sería de enorme dificultad la transición de un sistema a otro, especialmente si tenemos en cuenta el colectivo de trabajadores con cierto número de años en el mercado laboral. Incluso, obviando dicho colectivo, para un empleado sin antigüedad laboral un sistema de este tipo, si pretendiera ser equivalente al actual en términos de un fondo acumulado anual igual a la teórica indemnización vigente en caso de despido (durante los años en los que la posible indemnización por desempleo no estuviera topada por 12 o 24 mensualidades), supondría bajo ciertas hipótesis de rentabilidad del fondo y de crecimiento salarial, que habría que destinar un 5,48% o un 9,05% del salario a la "mochila" según se tratase de un despido objetivo o improcedente. Parece un coste muy elevado que resultaría complicado que pudieran asumir las empresas si no hay contrapartidas que lo puedan compensar.

Sin embargo, las reformas en materia de pensiones de la Seguridad Social han tenido como principal efecto la disminución en las futuras pensiones de jubilación y, cuando esto ocurra, los empleados podrían mostrarse cada vez más reacios a acceder a la jubilación, lo cual tendría una incidencia directa en las políticas financieras y de recursos humanos de la empresa.

Sin duda, no siendo la panacea, la puesta en marcha de un sistema tipo “mochila” podría ayudar a ir paliando las futuras disminuciones en las pensiones públicas, al tiempo que nos ayudaría a desarrollar en nuestro país la cultura del cada vez más necesario ahorro finalista para la jubilación.

Además, una medida de este tipo podría suponer un gran paso para arrancar en el crecimiento definitivo, y necesario, del segundo pilar de la previsión social complementaria en España, como es el ahorro empresarial para la jubilación de sus empleados. Sin embargo, como decíamos más arriba no debemos perder de vista que el modelo austriaco, además de ser un sistema pensado para el ahorro de cara a la jubilación, es un esquema pensado como indemnizatorio en casos de desempleo. En España, donde las indemnizaciones por despidos ya se encuentran reguladas, sin duda, la transición hacia el modelo austriaco supondría un enorme reto para todas las partes implicadas: Estado, empresas y trabajadores.

Finalmente no debemos olvidar algunas de las principales cuestiones necesarias para que este modelo pudiera ponerse en marcha y con éxito: ¿cómo será financiado?, ¿debe establecerse un sistema “común” para abordar problemas distintos como la jubilación y el desempleo?. En mi opinión, aunque ambos casos tienen un claro punto convergente, que es la acumulación de capital en previsión de una contingencia, debería establecerse un diseño específico para cada situación pues la descapitalización de la mochila en momentos anteriores al de la jubilación, eliminaría uno de los objetivos perseguidos por el sistema.

Enfoque legal

Ante un *Brexit* duro, ¿qué podría suceder respecto al reconocimiento y ejecución de sentencias?



Beatriz Rúa Peláez
Socio
Legal Procesal
KPMG Abogados, S.L.P.

Sin duda el proceso *Brexit* quedará grabado como un hito histórico de la Unión Europea (UE) de cuyo desenlace están muy pendientes todas las economías desarrolladas, puesto que a fecha de hoy no es ni mucho menos descartable que asistamos a una salida definitiva del Reino Unido sin acuerdo de la UE (lo que comúnmente se conoce como *Brexit* duro).

Este período de incertidumbre jurídica sobre el proceso de salida de la UE y las consecuencias tanto para los países de la UE como para el Reino Unido, que se prolonga ya demasiado tiempo, nos obliga a analizar las posibles consecuencias jurídicas de un *Brexit* duro también en el ámbito judicial. En concreto, nos centraremos en el impacto que puede tener en materia de cooperación judicial y del reconocimiento y ejecución de sentencias dictadas en el Reino Unido o ejecutables allí.

✓ Marco jurídico actual

A fecha de redacción de este artículo -octubre 2019- la notificación y el traslado entre los Estados miembros de documentos judiciales y extrajudiciales en materia civil o mercantil se rige por el Reglamento (UE) nº1393/2007 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de noviembre de 2007; en tanto que el reconocimiento y ejecución en un país de la UE de las resoluciones judiciales dictadas en algún otro Estado miembro se contiene en el **Reglamento (UE) n.º 125/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2012, relativo a la competencia judicial, el reconocimiento y la ejecución de resoluciones en materia civil y mercantil** (comúnmente conocido como Bruselas I bis).

Dicho Reglamento Bruselas I bis vino a suprimir la exigencia del reconocimiento previo de la resolución a

través del procedimiento de exequátur contemplado en el anterior Reglamento 44/2001 del Consejo, de 22 de diciembre de 2000 (conocido como Bruselas I) de forma que las resoluciones judiciales dotadas de fuerza ejecutiva en un Estado miembro, gozan de esa misma fuerza ejecutiva en los demás Estados miembros sin necesidad de declaración judicial previa en tal sentido; por lo que pueden ser ejecutadas en otro Estado miembro como si de una resolución nacional se tratase.

A fecha de hoy, el procedimiento es muy sencillo y basta con presentar, ante los juzgados competentes para conocer de la ejecución (que en España son los Juzgados de primera instancia): (i) una **copia de la resolución con fuerza ejecutiva**, que reúna los requisitos necesarios para ser considerada **auténtica**, y (ii) un **certificado** expedido por el órgano judicial que haya dictado la resolución a ejecutar, utilizando el modelo de formulario que figura en el anexo I del propio Reglamento Bruselas I bis y sin necesidad de traducción (salvo en determinadas circunstancias).

✓ Posible marco jurídico ante un *brexit* duro

De formalizarse la salida de la UE sin acuerdo, Reino Unido se vería obligado a negociar nuevos acuerdos y tratados internacionales, al no poder beneficiarse ya de la normativa europea ni de los tratados suscritos por la UE.

En este escenario, si bien a nivel europeo parece previsible que Reino Unido renegocie en bloque con la UE como único interlocutor los términos de los tratados que regirían la nueva realidad jurídica generada con su salida, no es descartable que se vea forzado a una negociación individual con cada uno de los Estados miembros.

Por otra parte, en el ámbito extracomunitario, Reino Unido tendría que seguir todo el proceso de adhesión y ratificación de cientos de acuerdos y tratados multilaterales de los que antes era parte a través de la UE, sin perjuicio de poder negociar nuevos acuerdos y tratados bilaterales con otros Estados o de invocar la aplicación de aquellos suscritos por Reino Unido como Estado individual y no como integrante de la UE. Es el caso del Convenio de La Haya de 15 de noviembre de 1965 que en un escenario de *brexit duro* resultaría de aplicación en materia de notificación o traslado de documentos judiciales y extrajudiciales entre Reino Unido y España.

Sin embargo, en el ámbito concreto de la cooperación judicial, y en ausencia de un Convenio internacional aplicable al reconocimiento y ejecución de resoluciones judiciales del Reino Unido –ya que el Convenio de Lugano no fue ratificado por Reino Unido, sino por la UE con Suiza, Noruega e Islandia-, se aplicaría supletoriamente la **Ley 29/2015, de 30 de julio, de cooperación jurídica internacional en materia civil** (en adelante la Ley 29/2015) que prevé un proceso mucho más complejo y extenso que Bruselas I bis.

En efecto, la Ley 29/2015, aplicable en materia civil y mercantil para el reconocimiento y ejecución de una resolución judicial extranjera en ausencia de tratado internacional aplicable, exige seguir un proceso judicial previo de **exequátur**, con el objeto de declarar el reconocimiento de una resolución judicial extranjera como paso previo a proceder a despachar ejecución.

Las principales características de este procedimiento de exequátur son las siguientes:

i. Competencia

La competencia para conocer de las solicitudes de exequátur corresponde a los **Juzgados de Primera Instancia** del domicilio de la parte a la que se refiere o frente a la que se solicita el reconocimiento de la resolución judicial extranjera y, subsidiariamente, a los del lugar de ejecución. Sólo excepcionalmente conocerán los Juzgados de lo Mercantil, en materia de su exclusiva competencia (que incluye la situación de insolvencia de la ejecutada).

ii. Proceso de reconocimiento o exequátur

El proceso se inicia mediante demanda en la que cabe acumular a la petición de reconocimiento la de ejecución de la resolución, si bien, no se despachará ejecución hasta que se haya decretado el exequátur, es decir, hasta que se haya reconocido el carácter ejecutable de la resolución en España. Dicha demanda debe ir suscrita por letrado y procurador, siendo la intervención de estos profesionales preceptiva, al igual que la del Ministerio Fiscal.

Por lo que respecta al escrito de solicitud de reconocimiento y ejecución, cabe destacar que, frente a la simplicidad del formulario contenido en el Anexo I del Reglamento de Bruselas I bis, la demanda deberá revestir los requisitos que para cualquier demanda prevé el art. 399 de la Ley de Enjuiciamiento Civil y **deberá ir acompañada** de: **(i)** el original o copia auténtica de la resolución extranjera (legalizada o apostillada); **(ii)** la cédula de emplazamiento, notificación o cualquier documento equivalente que acredite que la resolución no se dictó en rebeldía; **(iii)** el documento acreditativo de la firmeza y fuerza ejecutiva en su caso de la resolución extranjera en el Estado de origen, pudiendo constar este extremo en la propia resolución o desprenderse así de la ley aplicada por el tribunal de origen **(iv)** la traducción de cada uno de estos documentos.

Una vez se dicte decreto admitiendo la demanda se da traslado a la parte demandada para que, en su caso, formule **oposición** en el plazo de **treinta días**, transcurridos los cuales **el órgano jurisdiccional resolverá por auto en los diez días siguientes**.

iii. Recurso

Contra el auto decretando el exequátur cabe interponer **recurso de apelación** y, de estimarse, el juzgado podrá suspender la ejecución o exigir previa caución. A su vez, frente a la resolución dictada por la Audiencia Provincial cabe interponer **recurso extraordinario por infracción procesal** o **recurso de casación**.

✓ Régimen transitorio

Sin perjuicio de lo anterior, debemos tener en cuenta que el **Real Decreto-ley 5/2019, de 1 de marzo, por el que se adoptan medidas de contingencia ante la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea sin que se haya alcanzado el acuerdo previsto en el art. 50 del Tratado de la Unión Europea** determina que los procedimientos de ejecución iniciados al amparo de cualquiera de los instrumentos de la UE antes de la salida efectiva del Reino Unido, continuarán su tramitación conforme a la misma normativa hasta la finalización del procedimiento, si bien los efectos que deba desplegar dicha resolución se regirán por los convenios internacionales en vigor entre España y el Reino Unido, y por la legislación nacional que resulte de aplicación.



Novedades legislativas

Ámbito fiscal

Real Decreto-Ley

REAL DECRETO-LEY 11/2019, de 20 de septiembre (BOE 21/09/2019), por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los daños causados por temporales y otras situaciones catastróficas.

Órdenes Ministeriales

ORDEN PCI/933/2019, de 11 de septiembre (BOE 13/09/2019), relativa a la autorización de los regímenes aduaneros especiales de perfeccionamiento activo, de perfeccionamiento pasivo y de importación temporal.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 2 de septiembre de 2019 (BOE 12/09/2019), del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 11 de julio de 2014, en la que se recogen las instrucciones para la formalización del documento único administrativo (DUA).

RESOLUCIÓN de 10 de septiembre de 2019 (BOE 11/09/2019), de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 21 de septiembre de 2004, por la que se establece la estructura y organización territorial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Ámbito legal

Mercantil

Instrucciones

INSTRUCCIÓN de 30 de agosto de 2019 (BOE 04/09/2019), de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre la inscripción en el Registro Mercantil de las personas físicas profesionales que prestan servicios descritos en el artículo 2.1.o) de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo.

En esta Instrucción se detallan los aspectos relativos a la **forma, el contenido y el plazo sobre el cumplimiento de la obligación de las personas físicas profesionales -no empresarios- que presten los servicios enumerados en el art. 2.1 letra "o" de la Ley 10/2010**, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo (en adelante la Ley 10/2010), de inscripción en el Registro Mercantil antes del inicio de su actividad.

Recordar que el pasado 4 de septiembre de 2018 se publicó en el BOE el Real Decreto-ley 11/2018, de 31 de agosto de transposición de directivas en materia de protección de los compromisos por pensiones con los trabajadores, prevención del blanqueo de capitales y requisitos de entrada y residencia de nacionales de países terceros y por el que se modifica la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Esta norma introdujo una serie de novedades en la Ley 10/2010, entre las que destaca la relativa a la **obligación de inscripción en el Registro Mercantil de los "prestadores de servicios a sociedades"**, tanto por la problemática de interpretación de los sujetos obligados a cumplir con esta nueva obligación -cuestión aún no completamente resuelta-, como por el tipo de información específica que se deberá facilitar al Registro Mercantil recogida en una disposición adicional única.

La novedad estriba en que tanto las personas físicas como jurídicas que presten cualquiera de estos servicios **de forma profesional y por cuenta de terceros** se consideran "sujetos obligados" a la Ley 10/2010, y además deben constar inscritos en el Registro Mercantil y revelar anualmente determinada información.

Esto es sencillo para las **personas jurídicas o personas físicas que actúen como empresarios**, que ya figuran inscritas. Basta con que realicen una manifestación ante el Registro identificándose como prestadores de estos servicios y comunicando sus titulares reales, y con ello se practicará inscripción en la hoja registral (nota marginal). El plazo para realizar este trámite venció el pasado 4 de septiembre. Con posterioridad, todos los años junto al depósito de cuentas deberán presentar un detalle de estos servicios prestados, en un documento adjunto a las cuentas anuales, que no deberá ser calificado por el registrador.

Diferente es para las personas físicas profesionales, ya que anteriormente no existía la obligación de inscripción en el Registro Mercantil por el desempeño de las actividades arriba mencionadas. Por ello, esta Instrucción desarrolla el **modo de cumplimiento de esta nueva obligación (altas y bajas)** para los sujetos obligados referidos a personas físicas profesionales.

✓ Forma de presentación

La declaración se realizará **exclusivamente de forma telemática**, empleando a tal efecto de forma obligatoria y exclusiva la plataforma que, de acuerdo con la Ley 24/2001, utilizan todos los Registros de la Propiedad y Mercantiles para el ejercicio de la función pública registral. La persona que realiza

Ámbito legal (cont.)

Mercantil Instrucciones

la declaración deberá quedar suficientemente identificada mediante el uso de un sistema de firma electrónica reconocida o cualificada y avanzada.

✓ **Contenido de la declaración**

La declaración consiste en un **texto preestablecido** que se recoge en la propia Instrucción, previa cumplimentación de unos campos obligatorios -tales como el número de identidad, nombre y apellidos- y otros campos de carácter voluntario - como número de teléfono o dirección de correo electrónico-, en virtud del cual **se solicita la inscripción en el Registro Mercantil, en concepto de prestador de servicios a sociedades y fideicomisos**, de conformidad con el apdo. 4 de la disposición adicional única de la Ley 10/2010. Este documento firmado por el declarante a través de su firma electrónica quedará automáticamente presentado en el Registro y su inscripción se realizará dentro del plazo de cinco días hábiles. Una vez practicada la inscripción, el sistema devolverá al declarante un documento, firmado electrónicamente por el mismo sistema, que identifique la práctica de aquella, su fecha y sus datos registrales.

Junto a ello, también se prevé en la Instrucción el texto preestablecido para solicitar la baja en el Registro de Prestadores de Servicios a Sociedades y Fideicomisos, en modo similar a la inscripción en dicho Registro.

✓ **Plazo**

La Instrucción expresa que el plazo para realizar la declaración comenzó el día 4 de septiembre de 2019, y estará operativo tan pronto como esté en funcionamiento la aplicación informática en la sede electrónica del Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España y **no más tarde del 31 de diciembre** para todas aquellas personas físicas que vinieran prestando los indicados servicios en el ejercicio 2019 o con anterioridad. En ejercicios sucesivos, la declaración deberá formularse en el momento en que se comience a prestar los indicados servicios.

Tras la inscripción, las personas físicas profesionales deberán preparar todos los primeros trimestres de cada año un documento informativo reportando al Registro la información relativa a sus actividades en este ámbito.

Derecho digital e Innovación

Reglamento de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2019/1583 de la Comisión, de 25 de septiembre de 2019 (DOUE 26/09/2019), por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/1998 por el que se establecen medidas detalladas para la aplicación de las normas básicas comunes de seguridad aérea, en lo que se refiere a las medidas de ciberseguridad (Texto pertinente a efectos del EEE).

Ámbito legal (cont.)	
Civil	
Directrices	<u>DIRECTRICES sobre la interpretación y la aplicación de la Directiva 93/13/CEE del Consejo sobre las cláusulas abusivas en los contratos celebrados con los consumidores (DOUE 27/09/2019)</u> (Texto pertinente a efectos del EEE) (2019/C 323/04).
Resoluciones	<u>RESOLUCIÓN de 21 de agosto de 2019 (BOE 19/09/2019)</u> , de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se publica el Convenio con el Consejo General de Colegios de Gestores Administrativos de España, de habilitación para la presentación electrónica de solicitudes de nacionalidad española por residencia en representación de los interesados y de asistencia en la presentación de solicitudes en formato papel.
Administrativo	
Resoluciones	<u>RESOLUCIÓN de 17 de septiembre de 2019 (BOE 26/09/2019)</u> , de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se establece el funcionamiento del Registro de cesiones de crédito.
Acuerdos	<u>ACUERDO de coproducción cinematográfica y audiovisual entre el Reino de España y la República Argentina, hecho en San Sebastián el 23 de septiembre de 2018 (BOE 24/09/2019)</u> .



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Tribunal Supremo

ENTIDADES DE REDUCIDA DIMENSIÓN

El TS admite aplicar los beneficios de las ERD en el IS en sociedades que no realizan actividades económicas.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 18/07/2019. Rec. 5873/2017

En esta Sentencia el TS resuelve una cuestión muy controvertida durante muchos años relativa a la **aplicación del régimen de entidades de reducida dimensión (ERD) en el IS en caso de entidades que no realicen actividades económicas.**

El régimen fiscal especial de ERD fue creado en 2007 y se mantiene hasta nuestros días, evolucionando en sus requisitos y contenido. Actualmente la LIS lo contiene dentro del capítulo de regímenes especiales del IS (aunque ya no incorpora ventajas respecto al tipo impositivo), si bien expresamente indica que no resulta aplicable a las entidades patrimoniales tal y como las mismas se definen en la propia LIS.

Sin embargo, durante los años 2007 a 2014, ambos inclusive, el régimen normativo de las ERD no relacionó el beneficio fiscal con la exigencia de realizar actividades económicas de reducida dimensión. Únicamente se vinculaba a no superar una referencia anual al importe neto de la cifra de negocios (INCN). A pesar de ello, la Inspección, cobijada por algunas consultas de la DGT, regularizó muchos casos donde el INCN no superaba la referencia exigida por la ley, pero se consideraba que atendiendo al espíritu y finalidad de la norma, el beneficio fiscal no debía reconocerse a entidades sin los medios personales y materiales suficientes para poder apreciar que realizan por cuenta propia la ordenación de una actividad económica.

El TEAC primero (p.ej. resoluciones de 29/01/2009, 30/05/2012 y 07/05/2015, las cuales vinculaban a la Administración), y posteriormente los tribunales (p.ej. la Audiencia Nacional en sentencias de 23/12/2010, 19/04/2018, 07/03/2019 o 03/05/2019), habían venido dando la razón a Hacienda, hasta la aparición de esta última sentencia del TS.

En concreto, esta sentencia en recurso de casación, aplicable al IS de los ejercicios 2010 y 2011, afecta a una entidad del sector de la construcción y hotelero que no reunía en esos años los requisitos exigidos para considerar que realizaba de forma efectiva actividades económicas, y por ello se vio desprovista de la aplicación del tipo del IS del 25%, para pasar a tributar al tipo general.

El TS, de forma muy clara, **no admite una interpretación que vaya más allá de la claridad con la que se expresa la ley, y donde el único requisito es que el INCN no permite vincular el beneficio fiscal a la necesidad de realización de actividades económicas.**

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Tribunal Supremo

PARTIDAS DEDUCIBLES

El TS aclara las reglas sobre la no afectación de vehículos a la actividad económica en el IRPF.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 13/06/2019. Rec. 1463/2017

La cuestión con interés casacional consiste en precisar si la redacción del art. 22.4 párrafo segundo del RIRPF en relación con los elementos patrimoniales afectos a una actividad profesional y en cuanto se refiere a vehículos automóviles y motocicletas y las presunciones que en él se incluyen, contraviene la LIRPF -en particular, su art. 29.2-, así como el régimen de presunciones que en materia tributaria establece el art. 108 LGT.

Resuelve el TS la cuestión controvertida **fijando** los siguientes **criterios interpretativos**:

1. El **art. 29.2 LIRPF de 2006** en lo que hace a la afectación de los elementos patrimoniales del contribuyente a su actividad económica o a sus necesidades privadas, permite constatar estas **diferentes reglas**:
 - (i) En *"ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles"* (apdo. uno inciso segundo), entre los que se encuentran los vehículos turismo y los ciclomotores.
 - (ii) Cuando se trate de elementos patrimoniales divisibles que *"sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate"* (apdo. primero, inciso primero).
 - (iii) No obstante la primera regla, determinados bienes indivisibles podrán considerarse afectos a la actividad económica del contribuyente cuando, temporalmente, se utilicen *"para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante"*; debiendo el reglamento concretar cuándo se produce esa circunstancia y precisar a qué bienes afecta la excepción de la regla general.
2. El art. 22.4 RIRPF no infringe el art. 29.2 LIRPF, pues no hace otra cosa que desarrollar la primera de las tres reglas establecidas en el art. 29.2 LIRPF cuando dispone que se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días y horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad y que lo anterior no será aplicable, salvo ciertos supuestos, a los automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo. Esto supone una matización de la regla general del art. 29.2 LIRPF de que los elementos patrimoniales indivisibles no podrán considerarse afectos a una actividad económica.
3. Por otro lado, el art. 22.4 RIRPF tampoco vulnera el art. 108 LGT porque no establece ninguna presunción *iuris et de iure*, sino que se limita a concretar qué elementos patrimoniales indivisibles que se utilicen para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante pueden considerarse afectos a una actividad económica, y cuándo se debe apreciar que los bienes del inmovilizado se emplean en actividades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

PARTIDAS DEDUCIBLES

Los gastos derivados de la participación en torneos de póker son deducibles en el IRPF.

Sentencia del TSJ de Baleares, de 23/07/2019. Rec. 19/2018

Sentencia del TSJ de Galicia, de 17/07/2019. Rec. 15280/2017

Dos recientes sentencias de los TSJ de Baleares y Galicia avalan que los gastos derivados de la participación en torneos de póker sean deducibles en el IRPF. Esto es, han resuelto que los **costes de inscripción, estancia, viaje o sustento/manutención** sean conceptos que pueden desgravarse y, ello, con independencia de que se gane o se pierda dinero en el torneo.

- Por un lado, el TSJ balear considera que las **pérdidas patrimoniales como consecuencia de las pérdidas en el juego** -o los costes de participación en torneo con resultado fallido- **deben computar para la deducción** de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período.
- Por otro lado, el TSJ gallego considera que los **premios obtenidos en torneos de póker**, se hayan ganado de la forma tradicional de modo **presencial** o a través del juego **online**, **integran la base imponible general del IRPF, junto a otros ingresos obtenidos en el ejercicio**, como el salario o rendimientos de la actividad y, por ello, tributan al tipo general de gravamen. En este caso la cuestión litigiosa se reduce a la existencia o no de prueba válida que acredite la obtención por el actor de la ganancia patrimonial imputada, debiendo dirimirse la controversia a la luz del art. 105 LGT (quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo) y el 108.4 párrafo segundo de la LGT. A este respecto, el órgano inspector requirió a los casinos involucrados información con trascendencia tributaria relativa a la asistencia del actor a los torneos de póker, importe del premio y medios de cobro. El contenido de dichas contestaciones fue negado por el demandante. La presunción de certeza de que gozan las contestaciones a los requerimientos conforme al artículo 108.4, párrafo 2º LGT obliga a la Administración una vez que se niega el contenido por el interesado a contrastar la información. En este caso al no haberse practicado la prueba testifical de los representantes legales de los casinos y, en consecuencia, no haber sido ratificados ni contrastados sus datos mediante cualquier otro medio, las contestaciones a los requerimientos dirigidos a estos casinos no conforman prueba bastante acreditativa de los extremos negados, por lo que procede minorar la ganancia patrimonial total imputada en el importe que se atribuía por los premios obtenidos en los torneos disputados en estos dos de los casinos, al no haberse aportado prueba suficiente.

Ambos tribunales resuelven de modo similar los asuntos que se les presentan, estimando parcialmente -en cada caso- el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el contribuyente contra el acuerdo dictado por el TEAR respectivo, sobre liquidación provisional practicada por el concepto de IRPF y la sanción dimanante de esta, **anulando en parte los acuerdos recurridos** por ser contrarios parcialmente a Derecho y a fin de **determinar la ganancia patrimonial obtenida** por el actor en el ejercicio controvertido - **deduciendo las cantidades correspondientes a pérdidas** en el juego soportadas en el período impositivo y que no excedan de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período-, **debiendo recalcularse la sanción impuesta**.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**

Tribunal Supremo

Impuestos Autonómicos (IIAA)**Impuesto catalán a las Emisiones de Vehículos**

Tribunal Constitucional

DEDUCCIONES**Condiciones para el reembolso al agente de aduanas del IVA a la importación.****Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 10/07/2019. Rec. 1875/2017**

En este asunto, donde la pretensión del recurrente tiene por objeto que se le reconozca como agente de aduanas que ha cumplido estrictamente con todos y cada uno de los requisitos legales exigidos por la Disposición Adicional Única de la Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social de 2002 y que, debido a ello, tiene derecho al reembolso del IVA a la importación en su día ingresado en nombre de su representante importador, el TS resuelve la controversia en la misma línea mantenida en la **Sentencia 844/2018, de 23 de mayo**, donde **fijó la siguiente doctrina**:

- (i) El **documento acreditativo del pago del impuesto** es suficiente y permite, por sí solo, que el agente de aduanas obtenga la devolución.
- (ii) El **pago por persona interpuesta**, distinta del agente de aduanas o del importador, produce efectos para obtener el reembolso con arreglo a la disp. adic. única de la Ley 9/1998, de 21 de abril.

El TS mantiene que no cabe una interpretación restrictiva de los requisitos de la facultad establecida para el reembolso de los agentes de aduanas, introduciendo la necesidad de que la factura se haya emitido por la persona que figura como importador en el DUA y que se haya requerido a dicho importador el pago del reembolso, pues tal restricción no está expresamente prevista por la norma. Además la posibilidad de retener el documento de importación hasta que haya satisfecho dicho reembolso al agente de aduanas junto con la previsión de que una vez abonado por la Administración se impide la posibilidad de pago al importador o a un tercero, garantiza plenamente a la Administración que no se producirá una doble devolución.

El TS **casa y anula**, dejándola sin efecto, la sentencia del TSJ Comunidad Valencia, y estima el recurso interpuesto contra las resoluciones dictadas por el TEAR de la Comunidad Valenciana recaídas en reclamaciones por el concepto IVA a la importación que, en consecuencia, **se anulan**, reconociéndose al recurrente el **derecho de reembolso del IVA de importación** reclamado a la Administración.

CONSTITUCIONALIDAD**El TC avala la constitucionalidad del Impuesto catalán sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica.****Sentencia del TC, Pleno, de 20/06/2019. Rec. 5334/2017**

La controversia suscitada en este asunto es **estrictamente competencial, al denunciarse la vulneración de distintas competencias estatales**, por parte de la **Ley 16/2017, del Parlamento de Cataluña, de 1 de agosto, del Cambio Climático**, que se recurre; asimismo también se impugna el **Impuesto autonómico catalán sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica** regulado en los arts. 40 a 50 de la ley recurrida, por considerarse contrario al art. 6.2 y 3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas (LOFCA).

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Constitucional

Así, aunque el TC señala que gran parte invade distintas **competencias estatales**, sin embargo, considera que el **Impuesto autonómico recurrido: (i) no incurre en la prohibición de doble imposición del art. 6.2 LOFCA**, pues aunque coincide con el **Impuesto especial sobre determinados medios de transporte**, en su objeto material, en el sujeto pasivo y en su carácter periódico, **les diferencia el modo de calcular la cuota tributaria; y (ii) tampoco se solapa con el Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, en el sentido del art. 6.3 LOFCA**, lo que revela la finalidad principalmente recaudatoria del impuesto local y extrafiscal (ecológica) del impuesto autonómico.

El TC estima en parte el presente recurso de inconstitucionalidad interpuesto, declarando que **no son inconstitucionales**, siempre que se interpreten en los términos establecidos por la propia sentencia constitucional, ciertos preceptos de la **Ley 16/2017, del Parlamento de Cataluña, de 1 de agosto, del Cambio Climático**.

No obstante lo anterior, el Tribunal declara que no resulta admisible que para abordar el problema del cambio climático cada Comunidad Autónoma territorialice los objetivos de emisiones asignados a cada una de ellas como si de Estados miembros de la UE se tratara y establezcan su propia distribución de objetivos entre los distintos sectores, inmiscuyéndose en políticas industriales y económicas nacionales con total independencia de las decisiones adoptadas al respecto por el Estado. Así, son **inconstitucionales y nulos** los siguientes preceptos:

- el **art. 4 e)** que define el concepto de *“edificio de consumo energético casi nulo”*;
- el **art. 7.3** sobre los presupuestos de carbono;
- del **art. 19** dentro del **apdo. 1, el inciso de la letra a)** *“con el objetivo de reducir el consumo final de energía al menos un 2 por 100 anual para llegar como mínimo al 27 por 100 en el año 2030, excluyendo los usos no energéticos”* y la **letra c)** que fija como medida en materia energética la de impulsar un modelo energético en que el consumo de combustibles fósiles tienda a ser nulo, para que en 2030 se pueda alcanzar el 50% de participación de las energías renovables en el sistema eléctrico catalán para poder llegar al 100% de renovables en 2050; los **apdos. 2 y 4**; y el **primer inciso del apdo. 6**: *“La planificación energética debe incorporar los objetivos de reducción de emisiones establecidos por la presente ley”*;
- el **art. 21.4** sobre la necesidad de desarrollar un plan de electrificación progresiva de los principales puertos para facilitar la conexión a la red eléctrica local de los barcos amarrados por el departamento competente en materia de medio ambiente;
- del **art. 24 relativo al inciso final del apdo. 3** *“y para que el sector de la automoción pase de un modelo exclusivo de caballos fiscales a uno de emisiones contaminantes”*; y el **apdo. 4**, esto es, la obligación de reducir en un 50% la dependencia de los combustibles fósiles, especialmente de los derivados del petróleo en el ámbito del transporte rodado y de los puertos de mercancías y deportivos en el horizonte del año 2040;
- el **art. 51.3 b)** que establece que los ingresos procedentes de la participación en sistemas de comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero de la UE, o de otros instrumentos de fiscalidad climática de ámbito estatal;

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Constitucional

- las **disp. adic. primera** (“Objetivos de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero”) y **séptima** (“Declaración del Mediterráneo como zona libre de prospecciones y actividades de extracción y explotación de hidrocarburos”); y
- de la **disp. final quinta, el inciso** que dice “...los ingresos obtenidos de la subasta de derechos de emisión del régimen de comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero que se acuerden con el Estado...”.

Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios

Tribunal Supremo

INSPECCIÓN TRIBUTARIA

El TS declara nula una causa de interrupción justificada del procedimiento sancionador.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 10/07/2019. Rec. 2220/2017

En esta sentencia el TS declara la **nulidad de una de las especialidades que contempla el Reglamento general del régimen sancionador tributario, en la tramitación de procedimientos sancionadores iniciados como consecuencia de un procedimiento de inspección**, por ser disconforme con el ordenamiento jurídico, esto es, **que se compute como interrupción justificada en el procedimiento sancionador, el hecho de producirse un retraso en dicho procedimiento derivado de haber recibido la orden de completar el expediente del procedimiento inspector que se hubiera iniciado**.

El origen de esta decisión se encuentra en el recurso contencioso-administrativo interpuesto por una asociación de asesores fiscales contra dos preceptos del Real Decreto 1072/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento general del régimen sancionador tributario, aprobado por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre (en adelante, RST), argumentando como motivo de impugnación el carácter *ultra vires* del art. 25.4 RST, (en la redacción dada por el Real Decreto 1072/2017) que establece:

“En caso de retraso producido en el procedimiento sancionador como consecuencia de la orden de completar el expediente del procedimiento inspector a la que se refieren los arts. 156.3 b) y 157.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se computará una interrupción justificada en el procedimiento sancionador derivado del procedimiento inspector que se hubiera iniciado, desde el día siguiente a aquel en el que se dicte la orden de completar hasta que se notifique la nueva acta que sustituya a la anteriormente formalizada o se le dé trámite de audiencia en caso de que no sea necesario incoar una nueva acta.”

El TS se centra en el análisis del **apdo. 4 del art. 25 RST** dando la razón a la demandante afirmando que la nueva previsión reglamentaria introduce una figura extraña a la dinámica del procedimiento sancionador, a través de un pretendido supuesto de interrupción justificada de tal procedimiento que, sin embargo, no es congruente con la estructura y principios del mismo, tal y como se configura en la LGT:

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

1. No existe habilitación legal expresa.

La LGT contempla dos plazos máximos -tanto para el inicio [3 meses desde que se notifique, o se entienda notificada, la liquidación tributaria (art. 209.2 LGT)] como para el término del procedimiento sancionador [6 meses desde que se notifique el inicio del procedimiento (art. 211.2 LGT, que remite expresamente al art. 104.2 LGT)-, cuyo vencimiento sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad del mismo, que o bien no se podrá iniciar, o bien tendrá que ser archivado, no pudiéndose iniciar un nuevo procedimiento sancionador.

El TS estima que no existe para el art. 25.4 RST habilitación legal expresa en el art. 211.2 LGT puesto que, además de que su interpretación no permite atribuir esta finalidad a la remisión citada, a los solos efectos del cómputo del plazo máximo para dictar resolución y la obligación de notificar -pero no así de otros extremos que regula el propio art. 104.2 como son las interrupciones justificadas o dilaciones indebidas-, ni siquiera fue considerado dicho precepto en la elaboración del Real Decreto 1072/2017.

2. Incoherente referencia a la figura de la "interrupción justificada" en el sistema actual de la LGT.

A partir de la LGT de 2003 la intención del legislador es la separación procedimental, tramitándose de manera independiente los procedimientos inspector y sancionador. Argumenta el TS que no puede considerarse justificada una interrupción del procedimiento sancionador por razón de un procedimiento distinto como es el inspector, que por mandato legal está separado del sancionador, y que además, no requiere ni exige la iniciación del sancionador antes de dictar el acuerdo de liquidación.

La concurrencia en el procedimiento inspector de una orden del Inspector jefe para completar actuaciones, carece de toda relevancia en el curso temporal del procedimiento inspector, y pretender otorgarle transcendencia en el procedimiento sancionador, como una situación de interrupción justificada, es contrario a la regla general que resulta de la regulación del procedimiento sancionador, que es la inexistencia de causas de interrupción.

Por lo expuesto, concluye el TS estimando parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra el Real Decreto 1072/2017, de 29 de diciembre, que modifica el RST, declarando nulo y sin efecto el apdo. nueve del art. único del Real Decreto 1072/2017 y, en consecuencia, el apdo. 4 del art. 25 RST, por ser disconforme con el ordenamiento jurídico.

El TS elimina la posibilidad de que el plazo de duración del procedimiento sancionador se amplíe como consecuencia de las actuaciones complementarias que deban llevarse a cabo por una inspección tributaria y que esa interrupción del procedimiento sancionador -por ser "justificada"- no se tenga en cuenta en el cómputo del plazo de caducidad del mismo.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

LIQUIDACIÓN TRIBUTARIA**El TS decidirá sobre la validez de la doctrina jurisprudencial del doble tiro.****Auto del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 20/06/2019. Rec. 80/2019****Auto del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 20/06/2019. Rec. 8095/2018**

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS ha dictado dos Autos de gran importancia, en cuanto **admiten a trámite sendos recursos de casación** preparados, respectivamente, contra las Sentencias del TSJ de Galicia y de Madrid, en dos asuntos cuyo común denominador es **determinar** si en los casos en que la Administración tributaria haya dictado una segunda liquidación tributaria en relación con un determinado impuesto y periodo, al haberse anulado en vía económico-administrativa o judicial la primera liquidación por ser contraria a Derecho, **es posible girar una tercera o sucesivas liquidaciones (doctrina del doble tiro)**, referidas a elementos de la deuda tributaria distintos de los que fueron discutidos en las reclamaciones y recursos precedentes, y sobre los cuales nada se hubiera decidido en tales vías impugnatorias.

- En el caso del Auto dictado en relación con la STSJ de Galicia (que entiende que no es aplicable aquí la doctrina del doble tiro), si la respuesta es **afirmativa**, el TS deberá: **(i)** determinar si esa posibilidad de dictar eventualmente una tercera o sucesivas liquidaciones tributarias, con tal de que la regularización se refiera a cuestiones no examinadas o regularizadas en las dos primeras, **permite la posibilidad de aumentar la base imponible en relación con aquellos elementos que pudieron ser comprobados por la Administración desde el primer momento** y no se hicieron por causa que le es imputable a ésta. Asimismo, deberá **(ii)** aclarar si tal proceder de la Administración podría ser **contrario a los principios de buena fe y seguridad jurídica** a los que se encuentra obligada la Administración conforme a la Constitución y las leyes, así como a la **cosa juzgada administrativa o judicial**, según los casos.
- En el caso del Auto dictado respecto a la STSJ de Madrid, si la respuesta es **negativa**, el TS deberá determinar si debe tributar por el ITP o por el ISD la consolidación que lleva a cabo un causahabiente (que hasta tal instante era nudo propietario) por fallecimiento del causante de una herencia (hasta entonces usufructuario), todo ello en relación con un determinado bien, cuando tuvo carácter oneroso y no lucrativo la adquisición en su momento de la nuda propiedad y del usufructo de dicho bien cuyo dominio se consolida a la muerte del causante de la citada herencia.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Tribunales Superiores de Justicia

IGUALDAD DE TRATO EN EL EMPLEO Y LA OCUPACIÓN

Despido por causas objetivas y la existencia de una "discapacidad".

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 11/09/2019. Asunto C-397/18

Este asunto tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada por el Juzgado de lo Social de Barcelona en relación con un litigio relativo a la legalidad de un despido por causas objetivas de una persona con discapacidad reconocida. Entre otros aspectos, el órgano jurisdiccional se cuestiona si la Directiva 2000/78 del Consejo, de 27 de noviembre de 2000, relativa al establecimiento de un marco general para la igualdad de trato en el empleo y la ocupación (Directiva 2000/78) debe interpretarse en el sentido de que el despido por "causas objetivas" de un trabajador con discapacidad, debido a que este cumple los criterios de selección tomados en consideración por el empresario para determinar a las personas que van a ser despedidas, constituye o no una discriminación directa o indirecta por motivos de discapacidad en el sentido de dicha normativa.

A estos efectos el TJUE determina que la Directiva 2000/78/CE debe interpretarse en el sentido de que el despido por "causas objetivas" de un trabajador con discapacidad debido a que este cumple los criterios de selección tomados en consideración por el empresario para determinar a las personas que van a ser despedidas, a saber, presentar una productividad inferior a un determinado nivel, una menor polivalencia en los puestos de trabajo de la empresa y un elevado índice de absentismo, **constituye una discriminación indirecta por motivos de discapacidad, en el sentido de dicha disposición**, pero matiza el TJUE aclarando que dicha discriminación indirecta no se produce cuando **el empresario haya realizado previamente con respecto a ese trabajador ajustes razonables a fin de garantizar la observancia del principio de igualdad de trato en relación con las personas con discapacidades, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional nacional.**

DESPIDO DISCIPLINARIO

Faltas de asistencia: la denegación de las vacaciones solicitadas por el empleador ha de constar expresamente.

Sentencia del TSJ de Madrid, Sala de lo Social, de 18/07/2019. Rec. 427/2019

En este asunto el TSJ de Madrid desestima el recurso interpuesto contra una sentencia del Juzgado de lo Social y declara improcedente el despido por faltas de asistencia. Los hechos origen de este caso se basan en la petición de días de vacaciones por la parte actora para asuntos personales. La persona responsable de la autorización de las vacaciones y permisos respondió simplemente "haz lo que quieras".

El TSJ determina que resulta probado que en ningún momento la persona responsable **le deniega los permisos que le solicita para faltar al trabajo los tres días que se le imputan a la actora como de ausencias injustificadas**, y aunque expresamente no le diga que los autoriza, tácitamente lo hace, al darle libertad para faltar. Tampoco le insta a que acuda al trabajo, ni le pide justificación alguna para la ausencia, ni mucho menos la apercibe de que si no va a trabajar podrá ser sancionada por ello.

Tomando en consideración lo anterior, concluye el TSJ que la empresa consintió las ausencias que la trabajadora solicitó como días de vacaciones,

Ámbito legal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

sin que, **si no estaba de acuerdo con ello, se lo hiciera saber así mostrándole su voluntad inequívoca de no conceder tal permiso y requiriéndole de forma clara e inmediata para que no faltara esos días a su trabajo, puesto que si bien no hay una manifestación expresa de concesión del disfrute de vacaciones, sí se consintió pacíficamente.**

En suma, considera el TSJ que se trata de una conducta contraria a la buena fe contractual el hecho de que la empresa base el despido de la empleada por faltas injustificadas al trabajo cuando de la respuesta de su responsable se deduce un consentimiento tácito a la concesión de los días solicitados como días de vacaciones.

La denegación de las vacaciones solicitadas ha de constar expresamente.

Civil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

COMPETENCIA JUDICIAL

Litigios en materia de derechos reales inmobiliarios y en materia de ejecución de resoluciones judiciales.

Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 10/07/2019. Asunto C-722/2017

Este asunto tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada por un tribunal austriaco en relación con una acción de oposición al reparto del producto obtenido con la subasta judicial de un inmueble sito en Austria por parte de un acreedor disidente residente en Roma. La cuestión estriba en determinar a qué órgano jurisdiccional le corresponde conocer en exclusiva esta acción de oposición.

El TJUE declara a estos efectos que el **art. 24, puntos 1 y 5, del Reglamento (UE) n.º 1215/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2012, relativo a la competencia judicial, el reconocimiento y la ejecución de resoluciones judiciales en materia civil y mercantil**, debe interpretarse en el sentido de que la acción de oposición ejercitada por un acreedor disconforme con el reparto del producto obtenido con la subasta judicial de un inmueble **no es competencia exclusiva de los órganos jurisdiccionales del Estado miembro donde se encuentre el inmueble ni de los órganos jurisdiccionales del lugar de ejecución forzosa.**

Tribunal Supremo

RETRACTO

No procede el retracto cuando el comprador adquiere dos fincas colindantes y solo una de ellas es colindante con la del retrayente.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 18/07/2019. Rec. 672/2017

Esta sentencia gira en torno a la interpretación del alcance de lo dispuesto en el art. 1523 CC, esto es, en qué momento debe ser colindante el adquirente, pues cabe entender que ha de serlo antes de la compraventa de la finca objeto de retracto; o bien, si puede considerarse suficiente que adquiera esta condición en el momento de la compra de varias fincas colindantes entre sí. El art. 1523 CC dispone que tienen derecho de retracto los propietarios de las tierras colindantes cuando se trate de la venta de una finca rústica cuya cabida no exceda de una hectárea.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

El TS determina que el derecho de retracto, en tanto que supone una restricción a la libertad de contratación por razones muy especiales, ha de ser interpretado de forma restrictiva. En esta situación no cabe entender que el demandante pueda retraer una de las fincas en cuestión dejando al adquirente retraído con una sola de las fincas adquiridas. **En el momento de ejercicio del retracto, tan colindante es el demandante como el demandado, en cuanto titular de la tercera finca, por lo que en caso de accederse con la finca objeto del mismo al retracto se crearía una situación injustificada desde el punto de vista lógico y jurídico.**

En consecuencia, el TS fija como doctrina jurisprudencial que *"no procede el retracto de colindantes cuando el adquirente ha comprado, junto con la finca objeto de retracto, otra colindante con ésta que no tiene colindancia con aquella de la que es titular el retrayente"*.

El TS no admite el retracto de colindantes cuando no existe colindancia en el momento de la adquisición.

CLÁUSULAS ABUSIVAS

El TS se pronuncia sobre los efectos de la nulidad de las cláusulas de vencimiento anticipado tras las sentencias y autos del TJUE.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 11/09/2019. Rec. 1752/2014

En esta sentencia, el Pleno de la Sala Primera del TS asume, entre otros aspectos, la doctrina establecida por el TJUE en su sentencia de 26/03/2019 y en los autos de 03/07/2019 acerca de los efectos derivados de la nulidad de las cláusulas de vencimiento anticipado de préstamos hipotecarios. El TS determina en primer lugar que el contrato de préstamo hipotecario es un negocio jurídico unitario o completo, cuyo fundamento jurídico es la obtención de un crédito más barato (consumidor) a cambio de una garantía eficaz en caso de impago (banco). De ser así, no puede subsistir un contrato de préstamo de larga duración si la ejecución de la garantía resulta ilusoria o extremadamente dificultosa.

El TS afirma que para evitar una nulidad del contrato que exponga al consumidor a consecuencias especialmente perjudiciales tales como la obligación de devolver la totalidad del saldo vivo del préstamo, la pérdida de las ventajas legalmente previstas para la ejecución hipotecaria, o el riesgo de la ejecución de una sentencia estimatoria de una acción de resolución del contrato ejercitada por el prestamista con la consiguiente reclamación íntegra del préstamo, **podría sustituirse la cláusula anulada por la aplicación del art. 693.2 LEC** -en la redacción dada por la **Ley 1/2013, de 14 de mayo, de medidas para reforzar la protección a los deudores hipotecarios, reestructuración de deuda y alquiler social** (Ley 1/2013)- pero no en su literalidad, sino conforme a la interpretación del TJUE y del propio TS, de modo que, siempre que se cumplan las condiciones mínimas establecidas en el art. 693.2 LEC, los tribunales deberán valorar, en el caso concreto, si el ejercicio de la facultad de vencimiento anticipado por parte del acreedor está justificado, en función de la esencialidad de la obligación incumplida, la gravedad del incumplimiento en relación con la cuantía y duración del contrato de préstamo y la posibilidad real del consumidor de evitar esta consecuencia. **Se trata de una interpretación casuística en la que habrá**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

que ver cuántas mensualidades se han dejado de pagar en relación con la vida del contrato y las posibilidades de reacción del consumidor. A ello añade el Alto Tribunal que un elemento orientativo de primer orden sería comprobar si se cumplen o no los requisitos del art. 24 de la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario (LCCI), como norma imperativa más beneficiosa para el consumidor.

Junto a lo anterior, la Sala recoge las siguientes pautas u orientaciones jurisprudenciales a los procedimientos de ejecución hipotecaria en curso, en los que no se haya producido todavía la entrega de la posesión al adquirente:

1. Los procesos en que, con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 1/2013, se dio por vencido el préstamo por aplicación de una cláusula contractual reputada nula, deberían ser sobreseídos sin más trámite.
2. Los procesos en que, con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley 1/2013, se dio por vencido el préstamo por aplicación de una cláusula contractual reputada nula, y el incumplimiento del deudor no reúna los requisitos de gravedad y proporcionalidad antes expuestos, deberían ser igualmente sobreseídos.
3. Los procesos referidos en el apartado anterior, en que el incumplimiento del deudor revista la gravedad prevista en la LCCI, podrán continuar su tramitación.
4. El sobreseimiento de los procesos no impedirá una nueva demanda ejecutiva basada, no en el vencimiento anticipado por previsión contractual, sino en la aplicación de LCCI.

Mercantil

Tribunal Supremo

SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

Convocatoria de junta general en caso de órgano de administración mancomunado.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 16/07/2019. Rec. 3784/2016

En este caso, se plantea la validez de dos convocatorias de junta general de una sociedad de responsabilidad limitada realizadas solo por una parte de sus cuatro administradores mancomunados (dos en el primer caso y tres en el segundo). Resaltar que se trata de una sociedad limitada cuyo capital se reparte entre cinco socios y se rige por un órgano de administración mancomunado, formado por cuatro miembros -todos los socios, menos el recurrente-. El socio recurrente solicitó la nulidad de los acuerdos adoptados en sendas juntas por no haberse convocado por todos los integrantes del órgano de administración mancomunado.

Las sentencias de instancia desestimaron la demanda de impugnación de acuerdos sociales. En concreto, el JPI consideró que ante la posibilidad de paralización de los órganos sociales era admisible la convocatoria por parte de los administradores y la AP consideró que, aunque hubiera una irregularidad formal en la convocatoria de las juntas, la misma quedó sanada desde el momento en que los otros administradores no convocantes asistieron a las juntas generales y consintieron sus respectivos órdenes del día.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

A este respecto, el TS determina que la **regla general** es que la competencia para convocar la junta general de una sociedad de capital está atribuida, salvo supuestos especiales que la propia ley regula, a sus administradores, de conformidad con el art.166 LSC. Cuando la junta general no se constituye como junta universal, su convocatoria habrá de realizarse en la forma prevista por la Ley o los estatutos para que su celebración sea válida.

No obstante lo anterior, añade el Alto Tribunal que al requerir la unanimidad de decisión de todos los administradores, este sistema de administración tiene el riesgo de propiciar situaciones que pueden desembocar en la parálisis de la sociedad.

Concluye el TS considerando que la interpretación que realizó la AP, atendiendo las circunstancias concretas del caso, no contradice la normativa, puesto que el **hecho de que todos los administradores sociales, tanto los convocantes como los no convocantes de las juntas impugnadas, asistieran a las reuniones y no hiciesen objeción alguna ni a su convocatoria ni al contenido de los respectivos órdenes del día, constituye un acto concluyente de conformidad con la convocatoria**, con lo que la finalidad legal de que la misma se hiciera por la totalidad del órgano de administración quedó cumplida, en cuanto se hizo con la conformidad de todos ellos.

HIPOTECA

Solicitud de reestructuración de la deuda hipotecaria.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 09/07/2019. Rec. 607/2017

El TS analiza en este asunto la actuación de una entidad de crédito acogida al Código de Buenas Prácticas -regulado por el Real Decreto-ley 6/2012- relativa a la falta de atención de la demanda de reestructuración del préstamo hipotecario solicitado por los demandantes que se encontraban en el umbral de exclusión. En suma, se cuestiona si es o no de obligado cumplimiento para esta entidad de crédito lo dispuesto en el Código de Buenas Prácticas.

El TS confirma que los demandantes presentaron a tiempo la solicitud de reestructuración de su deuda hipotecaria y su contenido se adecuaba a la previsión legal. Alega el Alto Tribunal que el banco incumplió el deber legal de atender a esta solicitud por rechazarla por dos motivos que no justifican por sí mismos tal negativa.

El primer motivo se basaba en que con carácter previo debían pagarse todas las cuotas vencidas y pendientes de pago. El TS a este respecto considera que **el previo pago no constituye en la ley un presupuesto para la concesión de la reestructuración cuyo incumplimiento justifique el rechazo de la solicitud.**

El segundo motivo alegado por la entidad bancaria para rechazar la solicitud de reestructuración de la deuda hipotecaria era que debían alzarse antes los embargos que se habían trabado con posterioridad a la constitución de la hipoteca. En este caso, el TS también rechaza dicho motivo puesto que **el plan de reestructuración no altera el rango registral de la hipoteca.**

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

En consecuencia, el banco no podía rechazar la solicitud de reestructuración amparándose en esas dos objeciones mencionadas y como la solicitud se hizo a tiempo, el banco debía haberla atendido, concluye el TS. Por lo que **resulta justificado que si el banco desatiende una solicitud de reestructuración de deuda por causas ajenas a las que legalmente podrían justificarlo, pueda ser demandado judicialmente** por el prestatario para que sea condenado a conceder esta reestructuración y ejercitada esta acción judicial a tiempo, su prosperabilidad no puede quedar supeditada a que el banco no consume la realización de la garantía. A ello añade que la **posterior ejecución hipotecaria no impide que el procedimiento judicial continúe adelante**, sin perjuicio de que, en caso de estimación de la demanda, ante la imposibilidad de dar cumplimiento *in natura* a la condena de hacer (otorgar la reestructuración de la deuda reclamada), haya que optar por el cumplimiento por equivalente (la indemnización de los daños y perjuicios sufridos).

Concursal

Tribunal Supremo

PROCEDIMIENTO CONCURSAL

Cancelación de la prenda constituida sobre unos depósitos bancarios titularidad de la concursada, una vez acreditado el cumplimiento de las obligaciones garantizadas con la prenda.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 17/07/2019. Rec. 2717/2016

Partiendo de un inicial **contrato de garantía** concertado, por una parte, entre una entidad empresarial y su socio -un consorcio hospitalario- y, por otra parte, con una entidad bancaria, donde se preveía expresamente que los primeros tendrían derecho a solicitar la extinción de la garantía cuando las obligaciones garantizadas hubieran sido satisfechas por completo, **tras la declaración en concurso de una de las entidades**, ambos socios **solicitaron de la entidad bancaria la cancelación de las garantías establecidas contractualmente**. Concretamente, en el contrato de garantía se preveía que el consorcio constituía un derecho real de prenda sobre el dinero que fuera abonado en dos cuentas operativas que fueron abiertas en la entidad financiera, en garantía del cumplimiento de sus obligaciones de pago por el proyecto que estaba desarrollando su socio, posteriormente declarado en concurso.

El TS declara que la sentencia recurrida mezcla dos cuestiones distintas:

(i) La cancelación de las garantías prendarias.

La acción ejercitada por la concursada contra la entidad bancaria se funda en el cumplimiento de un contrato. El cauce para su ejercicio, con posterioridad a la declaración de concurso, es el previsto en el art. 54 LC y la **competencia para conocer de esta acción no se atribuye al juez del concurso**, razón por la cual el juzgado que resolvió en primera instancia y la Audiencia que conoció de la apelación eran competentes para ello. Además, se cumplían los requisitos del art. 1101 CC para acordar la condena del banco al pago de la indemnización apreciada por la sentencia de primera instancia, pues una vez apreciado el incumplimiento consciente por la entidad bancaria del contrato de garantía, la pérdida patrimonial sufrida por la concursada y su consiguiente relación de causalidad, resultaba procedente la condena del banco a indemnizar este daño.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

(ii) El levantamiento de los embargos acordados por varios juzgados sobre los depósitos pignorados.

Una vez declarado el concurso, se paralizaron aquellas ejecuciones judiciales dirigidas contra bienes o derechos del concursado, pero **debía ser el juez del concurso quien acordara el levantamiento del embargo** para facilitar la liquidación de los activos en orden a hacer pago de los créditos por el orden previsto en la LC.

Concluye el TS **condenando al banco a cancelar las garantías convenidas sobre los depósitos** contenidas en las cuentas bancarias, que deberán ponerse a disposición del juzgado del concurso una vez este haya acordado levantar los embargos judiciales que penden sobre estos depósitos; **y a indemnizar a la concursada.**

CRÉDITOS CONCURSALES

Créditos contra la masa.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 18/07/2019. Rec. 3935/2016

El fondo de la cuestión que se discute en este caso, es la pretensión por parte de los recurrentes (tres empresas mayoristas del sector turismo) que los **gastos judiciales** que sufrieron como acusación particular en una causa penal -en la que, además de **condenar al concursado**, se declaró la nulidad de una serie de actos de disposición de activos y se acordó que fueran reintegrados a las sociedades de las que procedían esos activos para su inclusión, en su caso, en la masa del concurso correspondiente-, sean reconocidos en el concurso de acreedores como **crédito contra la masa.**

Afirma el TS que la previsión del art. 84.2.3º LC respecto de los "**gastos judiciales ocasionados por la asistencia y representación (...) de acreedores legitimados en los juicios que, en interés de la masa, continúen o inicien conforme a lo dispuesto en esta Ley**", **afecta únicamente a los casos en que la propia LC prevea esta legitimación de los acreedores para litigar en interés del concurso, pero no a otras acciones distintas como la acción particular penal.**

Este precepto se refiere a los supuestos en que la propia LC expresamente otorga legitimación a los acreedores para ejercitar determinadas acciones que pudieran redundar en interés del concurso. Es exclusivamente en estos casos en que, para completar la regulación de las consecuencias del eventual ejercicio de estas acciones, el art. 84.2 LC declara que los gastos judiciales (de representación o defensa jurídica) que pudieran ocasionarles tendrán la consideración de créditos contra la masa, aunque bajo las condiciones previstas en la propia norma que reconoce esta legitimación.

Ámbito legal (cont.)

Administrativo

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

PROTECCIÓN DE DATOS

El TJUE declara que las empresas que transmitan datos personales de sus clientes *on-line* a redes sociales pueden ser responsables conjuntamente de su tratamiento.

Sentencia del TJUE, Sala Segunda, de 29/07/2019. Asunto C-40/2017

En el marco de un litigio sostenido entre una empresa de comercio electrónico dedicada a la venta de prendas de vestir y una asociación de defensa de los intereses de los consumidores -ambas alemanas-, en relación con la infracción de las normas de protección de datos personales, al insertar en la primera página de su web el botón “Me gusta” de una conocida red social estadounidense, se presentan varias peticiones de decisión prejudicial al TJUE con el objeto de que interpretase ciertos preceptos de la Directiva 95/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 24 de octubre de 1995, relativa a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y que, aunque fue **derogada** por el **Reglamento (UE) 2016/679 (RGPD)** sin embargo, dada la fecha en que ocurrieron los hechos del litigio principal, **dicha Directiva es la que resulta aplicable a este asunto**, interpretando el TJUE los preceptos controvertidos del modo siguiente:

- (i) Los **arts. 22 a 24** de la mencionada Directiva **no se oponen a una normativa nacional** que **permita a las asociaciones** de defensa de los intereses de los consumidores **ejercitar acciones judiciales** contra el presunto infractor de la protección de los datos personales.
- (ii) El **administrador de un sitio de Internet**, que **inserta** en dicho sitio un **módulo social** que permite que el **navegador del visitante** de ese sitio **solicite contenidos** del proveedor de dicho módulo **y transmita** para ello **a ese proveedor datos personales del visitante**, puede ser considerado **responsable del tratamiento**, en el sentido del **art. 2 d)** de la Directiva. Sin embargo, esa responsabilidad **se limita** a la **operación o al conjunto de las operaciones de tratamiento** de datos personales cuyos **finés y medios determina efectivamente**, a saber, la **recogida y la comunicación por transmisión de datos** en cuestión.

La inserción del botón “Me gusta” parece que permite optimizar la publicidad para los productos de la empresa de moda *on line* al hacerlos más visibles en la red social, cuando un visitante de su sitio de Internet clicla en dicho botón. Es **para poder beneficiarse de esta ventaja comercial** por lo que la empresa, al insertar tal botón en su web, parece haber **consentido**, al menos **implícitamente**, la **recogida y la comunicación por transmisión de datos personales** de los visitantes de su sitio. En consecuencia, dichas operaciones de tratamiento parecen efectuarse **en interés económico** tanto de la empresa de moda como de la red social. Ambas **determinan conjuntamente los fines de las operaciones de recogida y de comunicación por transmisión de datos personales** de que se trata en el litigio principal, **sin que esa responsabilidad conjunta**, necesariamente y con respecto a un mismo tratamiento de datos personales, suponga **una responsabilidad equivalente**, debiendo **evaluarse el nivel de responsabilidad de cada uno** de los agentes, teniendo en cuenta las circunstancias del caso concreto.

- (iii) Para que esas operaciones de tratamiento queden **justificadas** es **necesario** que el **administrador** y el **proveedor persigan, cada uno de ellos, un interés legítimo**, en el sentido del **art. 7 f)** de la Directiva 95/46.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

- (iv) Por último, los **arts. 2 h) y 7 a)** de la Directiva 95/46 deben interpretarse en el sentido de que el **consentimiento** debe ser **solicitado por dicho administrador únicamente** por lo que se refiere **a la operación o al conjunto de las operaciones de tratamiento** de datos personales cuyos fines y medios determina ese administrador; y su **art. 10**, en el sentido de que la **obligación del responsable del tratamiento** o su representante **de comunicar inmediatamente** a la persona de quien se recaben los datos **-en ese mismo momento-**, la **información** mencionada en tal disposición (por ejemplo, su identidad y los fines del tratamiento), **recae también sobre el administrador de un sitio de Internet**; no obstante, la información que este último debe comunicar al interesado **debe referirse únicamente a la operación o al conjunto de las operaciones** de tratamiento de datos personales cuyos fines y medios determina.

El administrador de un sitio de internet en el que se inserta el botón "Me gusta" de una red social puede ser responsable conjuntamente con ella por la recogida y transmisión de los datos personales de los visitantes de su web; en cambio, la empresa propietaria de la web no es responsable, en principio, del tratamiento ulterior de esos datos efectuado únicamente por la red social.

Tribunal Supremo

MERCADO DE VALORES

El hecho de que el emisor comunique las pautas de autocartera al supervisor no excluye o modula su culpabilidad, al no ajustarse el emisor a los criterios de su política de autocartera comunicada a la CNMV

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 15/07/2019. Rec. 5124/2018

Gira este asunto en torno a la imposición por la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) de una sanción consistente en una **multa** por importe de 150.000 euros, a una conocida entidad bancaria por la comisión de una **infracción grave** tipificada en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores (LMV), por la realización de **prácticas de manipulación de mercado** durante cierto periodo de tiempo, consistentes en la adquisición de acciones de autocartera mediante intermediarios en un volumen superior al 25% de lo negociado, concentrándose las órdenes de compra de manera sistemática al cierre de las sesiones.

El TS no aprecia que existan circunstancias excepcionales, como la provisión de liquidez o los programas de recompra, en las que pueda ampararse la conducta litigiosa y mantiene la conclusión a la que llega la sentencia recurrida sobre el **grado de culpabilidad** concurrente en la entidad bancaria, apoyándose en **hechos probados en la instancia**, como los volúmenes de compras de acciones propias y su porcentaje sobre el total de compras de tales acciones en la misma o en otras sesiones, la reiteración de la operativa en el término de un mes, el modo de la compra, que se concentra en los períodos de subasta y especialmente en la de cierre y la utilización de 5 intermediarios.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

Concluye el TS declarando no haber lugar al recurso de casación interpuesto contra la sentencia de la AN impugnada, **confirmando la sanción impuesta** a la entidad bancaria, pues **la comunicación de las pautas de autocartera efectuadas por el emisor al supervisor no excluye o modula la culpabilidad de aquél** en un caso como el examinado, en el que **el emisor no se ajustó a los criterios de su política de autocartera comunicada a la CNMV, y se limitó al cumplimiento de la normativa vigente en lo relativo a la comunicación de las operaciones de compra de acciones propias una vez realizadas.**

PROTECCIÓN DE DATOS

Impugnación de la resolución sancionadora de la AEPD por tratamiento de datos personales tras recurso administrativo.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 12/07/2019. Rec. 4607/2018

A raíz de una Sentencia de la AN que inadmitió el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra una resolución sancionadora de la AEPD, la controversia se centra en dilucidar si puede interponerse un **recurso contencioso-administrativo**:

- (i) por una parte, contra un acto administrativo estando pendiente de resolución el recurso potestativo de reposición interpuesto contra el mismo de forma extemporánea; y
- (ii) por otra parte, contra un acto administrativo recurrido en reposición, habiéndose desistido previamente de este último, aunque no se haya esperado a la resolución sobre el desistimiento.

La Sentencia impugnada considera que cuando la parte actora interpuso el recurso contencioso-administrativo no había sido aceptado por la Administración el desistimiento del recurso de reposición formulado contra la resolución sancionadora, por lo que, estando pendiente de resolver el recurso de reposición, la recurrente no podía interponer el recurso contencioso-administrativo hasta que se hubiese resuelto expresamente el recurso de reposición, y ello conforme a lo establecido por el art. 116.2 Ley 30/1992 (actual art. 123.2 Ley 39/2015).

Señala el TS que no cabe admitir la inadmisibilidad esgrimida por la demandada, y aceptada por la Sala *a quo*, pues no es cierto que el acuerdo impugnado constituya un *"acuerdo no susceptible de impugnación en vía jurisdiccional"*, toda vez que al desistir del recurso potestativo de reposición y optarse por la interposición del recurso jurisdiccional dentro del plazo legalmente previsto en el art. 46.1 LJCA, el referido acuerdo impugnado todavía no había devenido en un acto no susceptible de impugnación; es decir, que no había devenido en un acto consentido ni firme.

El TS **fija doctrina** en el sentido de que puede **interponerse un recurso contencioso-administrativo** contra **un acto administrativo**, estando **pendiente de resolución el recurso potestativo de reposición interpuesto contra el mismo de forma extemporánea y del que el interesado había desistido previamente**, aunque **no se haya esperado a la resolución sobre el desistimiento, siempre dentro del plazo de 2 meses.**

El TS casa la sentencia de la AN que inadmitió el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra una resolución sancionadora de la AEPD y declara haber lugar a su admisión con devolución de actuaciones para resolver sobre el fondo.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

PROTECCIÓN DE DATOS

Son datos personales las mediciones del consumo individual de energía eléctrica, asociadas a cada punto de suministro y su código, al contener una información sobre los hábitos de conducta de una persona física identificable.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 12/07/2019. Rec. 4980/2018

En este caso, en el que uno de los principales grupos energéticos en España interpone recurso de casación contra la sentencia de la AN que declara conforme a derecho la resolución que aprueba determinados procedimientos para el tratamiento de los datos procedentes de los equipos de facturación y de liquidación de la energía, la **cuestión litigiosa** consiste en:

- (i) Determinar si los **datos de consumo energético individualizados para cada punto de suministro** contenidos en las Curvas de Carga Horaria (CCH), junto al código universal que identifica cada punto de suministro (CUPS), **que las distribuidoras remiten al operador del sistema**, tienen la consideración de datos de carácter personal, porque pueda, indirectamente, llegarse a conocer quién es su titular, a efectos de aplicar los mecanismos de protección previstos en la Ley Orgánica de Protección de Datos (LOPD).

El TS desestima el recurso interpuesto y **fija doctrina jurisprudencial** en el sentido de que, efectivamente, tales **datos** pueden ser considerados **datos de carácter personal**, en cuanto referidos a una **persona identificable**, dado que el operador del sistema, utilizando medios lícitos y razonables a su alcance, puede llegar a conocer la identidad del titular del contrato de suministro o del usuario de que se trata y, como tales, se encuentran sometidos a la **normativa referida de protección de datos**. Estos datos de consumo de energía eléctrica, individualizados y con desglose horario permiten a quien tenga acceso a esa información y la vincule con la identidad del titular del contrato de suministro, conocer los hábitos de conducta privados del consumidor.

- (ii) Por otro lado, el Alto Tribunal considera que **sería de aplicación la excepción** -prevista en la LOPD- **que permite la comunicación de datos sin el consentimiento de su titular cuando el tratamiento responda a la libre y legítima aceptación de una relación jurídica** cuyo desarrollo, cumplimiento y control implique necesariamente la conexión de dicho tratamiento con ficheros de terceros. Y ello es así, porque la remisión por las distribuidoras de los datos relativos a la ubicación concreta de uno o varios puestos de suministro, que es la que permite entender que estamos ante un **usuario identificable**, sólo se produce en relación con **investigaciones concretas que persiguen un fin de interés general**.



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tratamiento de los pagos realizados en concepto de reserva de billetes de avión por los denominados viajeros "no shows".

Resolución del TEAC, de 15/07/2019. Rec. 5156/2015

En el marco de un procedimiento de inspección se dictó un acuerdo de liquidación en concepto de IVA. En concreto, la regularización practicada consistió en el aumento de las cuotas declaradas de IVA devengado correspondiente a las cantidades abonadas por los viajeros denominados "no shows", los cuales habían formalizado anticipadamente su reserva y pagado su billete, y finalmente no embarcaban en el vuelo, ni viajaban a su destino, y que la Inspección consideró prestaciones de servicios sujetas al impuesto.

Por su parte, en la reclamación económico-administrativa la entidad reclamante alegó que las cantidades percibidas son verdaderas indemnizaciones, que vendrían a compensar los perjuicios causados a la compañía por el hecho de que el viajero no llegase a embarcar en el avión, y por tanto no sujetas al IVA.

En este contexto el TEAC resuelve las siguientes cuestiones:

1. Si la percepción de las cantidades abonadas por los viajeros, en el momento de efectuarse la reserva, supone o no el devengo del IVA en concepto de pago anticipado.

Quando un cliente efectúa la reserva de un billete de avión y abona la totalidad de su importe por anticipado, en los supuestos de transportes sujetos y no exentos de IVA, **se devenga el impuesto por la parte satisfecha**, puesto que en dicho momento se conocen todas las circunstancias de la prestación de un servicio que es individualizable y está perfectamente identificado. En consecuencia, **la entidad tiene obligación de repercutir el impuesto e ingresarlo en la Hacienda Pública cuando se efectúan estos pagos anticipados.**

2. Si en aquellos casos en que los clientes no se presentan al embarque, sin haber cancelado la reserva, y sin derecho a la devolución de lo pagado, podría considerarse que dichas cantidades se convierten en indemnización.

En relación con esta cuestión, este Tribunal coincide con lo argumentado en los acuerdos de liquidación, en cuanto a considerar las cantidades satisfechas en el momento de abono del billete como la contraprestación exigible al cliente por un servicio que se está adquiriendo en el momento de pago, se utilice, o no, posteriormente. Por tanto, la compañía no sufre una pérdida si el

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

cliente no viaja, puesto que el billete ya está pagado y no se reembolsa, luego no puede considerarse que el precio del billete retenido por la entidad tenga por objeto resarcirla de un daño o perjuicio causado, lo cual excluye el carácter indemnizatorio de las mismas.

Con base en lo anterior el TEAC desestima la reclamación y concluye que **el IVA se devenga con ocasión de los pagos realizados anticipadamente por los viajeros para la adquisición de un billete de avión, aunque finalmente no lo utilicen y no puedan reclamar su reembolso, sin que el importe no devuelto por la compañía en estos casos tenga carácter indemnizatorio.**

La resolución que estima parcialmente un recurso de reposición por motivos sustantivos constituye un acto de ejecución que puede incorporar una nueva liquidación.

Resolución del TEAC, de 25/06/2019. Rec. 1278/2019

Resolución del TEAC, de 25/06/2019. Rec. 5675/2018

El **TEAC** resuelve en **recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio** la cuestión consistente en determinar si en los casos de estimación parcial de un recurso de reposición por motivos sustantivos, el órgano que resuelve el recurso debe proceder a dictar los actos de ejecución de esa resolución -anular la liquidación impugnada, dictar una nueva liquidación en ejecución de dicha resolución, liquidar los intereses de demora que corresponda o proceder a las compensaciones o devoluciones que procedan- sin necesidad de iniciar un nuevo procedimiento de aplicación de los tributos.

En el supuesto concreto examinado en el presente recurso la regularización practicada en la liquidación inspectora consistió en la minoración de las cuotas deducibles derivadas de la utilización de un vehículo turismo desde el porcentaje del 100% declarado por el obligado tributario al del 50%. El recurso de reposición interpuesto contra la liquidación, fue estimado parcialmente (se estima la alegación del interesado concerniente a la no exigencia de intereses de demora desde que se produjo el incumplimiento del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras hasta la finalización del procedimiento) lo que determinó la anulación de la liquidación impugnada y su sustitución por otra nueva por un importe inferior.

A juicio del **TEAR la resolución del recurso de reposición debe centrarse en la revisión del acto de liquidación que se impugna y no debe contener actuaciones propias de los procedimientos de aplicación de los tributos como son las liquidaciones tributarias.** En palabras del propio TEAR los actos de ejecución de las resoluciones de un recurso de reposición no pueden ir *"embebidos en la propia resolución que ejecutan"*.

Sin embargo, el TEAC no comparte la postura del TEAR argumentando al respecto las siguientes razones:

- El Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA) en su art. 25.9 prevé la posibilidad, como sucede en el presente caso, de que como consecuencia de la

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

estimación parcial de un recurso de reposición proceda dictar una nueva liquidación tributaria. Pues bien, el art. 66.2 de la misma norma señala con claridad que los actos de ejecución de las resoluciones administrativas -entre las que se encuentran las resoluciones de los recursos de reposición- no forman parte del procedimiento en el que tuvo su origen el acto objeto de impugnación, lo cual significa que la nueva liquidación que haya de dictarse en ejecución de una resolución que estima parcialmente el recurso de reposición por razones sustantivas o de fondo, ordenando la sustitución de la liquidación anulada por otra nueva, no formará parte del procedimiento de aplicación de los tributos en el que se dictó la liquidación anulada. La ejecución de las resoluciones supone un procedimiento distinto e independiente de los procedimientos de aplicación de los tributos que originaron el acto impugnado.

- Sólo en los supuestos de resoluciones administrativas que estiman totalmente un recurso o que lo estiman en parte sin entrar a conocer del fondo del asunto acordando la retroacción de actuaciones, la nueva liquidación que pudiera practicarse sería dictada en el seno de un procedimiento de aplicación de los tributos. En cambio, **en el supuesto de resoluciones administrativas estimatorias en parte por razones sustantivas que anulan una liquidación y que ordenan la práctica de otra en sustitución de aquella**, conforme a los criterios en ellas expresados, **la nueva liquidación tiene la consideración de acto de ejecución y no se dicta en el seno de un procedimiento de aplicación de los tributos.**
- Tampoco acepta el TEAC el argumento de que los actos de ejecución de las resoluciones de un recurso de reposición no pueden ir embebidos en la propia resolución que ejecutan *"al no existir todavía eficacia del título que las origina, suprimiendo derechos de la interesada para oposición al nuevo acto que, dependiendo de cada caso, debiera dictarse por la estimación parcial como es la de formular alegaciones en el trámite de audiencia del correspondiente procedimiento que deba iniciarse (...)".* Y es que en un supuesto como el aquí examinado en el que la estimación parcial del recurso de reposición por razones de fondo conlleva la sustitución de la liquidación anulada por otra nueva ajustada a los términos de la resolución, **el título que origina el acto de ejecución es la propia resolución del recurso de reposición, que se dicta en unidad de acto con aquél y despliega su eficacia al mismo tiempo, sin que la normativa que regula la ejecución de las resoluciones administrativas exija que la nueva liquidación deba ir precedida de trámite de audiencia alguno.** Si el obligado tributario no estuviera conforme con el fallo de la resolución del recurso de reposición o con el acuerdo de ejecución incorporado a ella dispone de la posibilidad de presentar la correspondiente reclamación económico-administrativa.
- Finalmente el TEAC añade que desagregar en dos actos diferentes la resolución del recurso de reposición y su ejecución cuando es el mismo órgano el que resuelve y ejecuta, no viene exigido por la norma, iría en contra de los principios de eficacia y eficiencia en la actuación administrativa que deben presidir la aplicación del sistema tributario, y no aportaría tampoco ninguna garantía adicional al interesado.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

En conclusión, el TEAC fija como criterio que **en los casos de estimación parcial de un recurso de reposición por motivos sustantivos en los que procede la sustitución de la liquidación anulada por otra nueva ajustada a los términos de la resolución del citado recurso, la nueva liquidación y las consiguientes compensaciones o devoluciones que procedan como consecuencia de haberse ingresado el importe de la anulada, no se dictan en el seno de un procedimiento de aplicación de los tributos sino que constituyen actos de ejecución que pueden incorporarse al propio acuerdo de resolución del recurso.**

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Reserva de capitalización: imposibilidad de dotar la reserva contable por existencia de pérdidas de ejercicios anteriores.

Consulta Vinculante a la DGT V1572-19, de 25/06/2019

Se plantea en el escrito de consulta la posibilidad de aplicar la reducción por reserva de capitalización del art. 25 LIS en el supuesto de que no pueda dotarse la reserva indisponible debido a la existencia de pérdidas de ejercicios anteriores y la obligación legal de destinar el resultado positivo obtenido del año anterior que da derecho al beneficio fiscal, a la compensación de las mismas.

La DGT reitera el criterio señalado en su consulta V4962-16, de 15 de noviembre de que **la parte del beneficio del año que no puede distribuirse libremente por tener que aplicarse a la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores deberá tener la consideración de una reserva legal. De acuerdo con ello, a efectos de determinar el incremento de fondos propios al inicio y al final del periodo impositivo, no se tendría en cuenta como fondos propios al inicio y al final del periodo impositivo dicha parte del beneficio.**

Deducción por producciones cinematográficas: si el límite de 3 millones de euros establecido en el art. 36.1 LIS es un límite fijado para cada producción o es un límite global a la deducción a la que puede acogerse cada contribuyente.

Consulta Vinculante a la DGT V1416-19, de 12/06/2019

La deducción por inversiones en producciones cinematográficas contenida en el art. 36.1 LIS tiene por objeto incentivar las inversiones que se realicen en las producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental. Los elementos que determinan la cuantificación y aplicación del incentivo, como son la base de deducción, los porcentajes de deducción, y los requisitos o límites conjuntos con otras ayudas públicas, toman como referencia la producción en la que se está invirtiendo. Asimismo, la norma prevé que, en el caso de que se trate de una coproducción, los importes a los que se refiere el precepto -incluyendo el límite de 3 millones- se distribuyen entre los distintos coproductores en función de su porcentaje de participación en la misma.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sociedades (IS)

En consecuencia, con arreglo a una interpretación sistemática y razonable de la norma, cabe considerar que **una misma producción no puede generar una deducción superior a 3 millones de euros. En este sentido, un mismo contribuyente podrá generar, en su caso, el derecho a aplicar una deducción superior a dicho importe cuando participe en varias producciones**, sin perjuicio de los límites que le resulten de aplicación con arreglo a las normas comunes a las deducciones del art. 39.1 LIS.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

7p: cómputo de días anuales cuando se comienza a trabajar en la empresa mediado el año.

Consulta Vinculante a la DGT V1343-19, de 10/06/2019

En este caso la DGT se pronuncia sobre la exención por rendimientos del trabajo efectivamente realizados en el extranjero del art. 7 p) LIRPF y en concreto sobre la cuestión relativa a si para aplicar el criterio de reparto proporcional que debe tenerse en cuenta para fijar el importe de los rendimientos devengados cada día por los trabajos realizados en el extranjero debe tomarse en consideración la totalidad de días del año (365 días) o el número de días que corresponda desde la fecha en la que el trabajador ha comenzado a prestar sus servicios en la empresa.

Pues bien, para el **cálculo del importe de los rendimientos devengados cada día por los trabajos realizados en el extranjero**, al margen de las retribuciones específicas correspondientes a los citados trabajos, se aplicará un criterio de reparto proporcional teniendo en cuenta **el número total de días del año**.

Así pues, en el numerador se cuantificará la parte de las retribuciones no específicas obtenidas por el trabajador en el año del desplazamiento y en el denominador el número total de días del año (365 días con carácter general o 366 días si es año bisiesto). Una vez obtenido el cálculo anterior, las rentas que gozan de exención se calcularán aplicando dicho cociente a los días en que el trabajador ha estado desplazado en el extranjero, para efectuar el trabajo contratado, todo ello con un límite máximo de 60.100 euros anuales.

Valoración de acciones en una sociedad anónima laboral a efectos de las reglas del IRPF en casos de transmisiones.

Consulta Vinculante a la DGT V1316-19, de 06/06/2019

Los socios de una sociedad anónima laboral han acordado un valor de las acciones para el caso de la transmisión por dichos socios, en aplicación del art. 7 de la Ley 44/2015, de 14 de octubre de Sociedades Laborales y Participadas (LSLP). A estos efectos uno de los socios plantea a la DGT si puede considerarse que el valor acordado se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado, a efectos de la tributación en el IRPF de la transmisión de las acciones.

La DGT tras exponer el régimen general correspondiente a la venta de acciones o participaciones sociales señala que, en lo que respecta al caso específico, el art. 7 LSLP establece la posibilidad de que los socios en la escritura de constitución o mediante modificación posterior de ésta, establezcan acuerdos respecto a los criterios y sistemas de determinación previa del valor de las acciones o participaciones sociales.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Como consideración general, no puede afirmarse en principio y en abstracto que un valor fijado en los estatutos sociales, en virtud de los acuerdos celebrados por los socios, coincida con el valor de mercado de las participaciones sociales, definido como el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado.

No obstante, tampoco puede desconocerse que, teniendo en cuenta la especial naturaleza de los socios de las sociedades laborales y de su relación con la sociedad, y las finalidades legales atribuidas a dichas sociedades, el legislador ha dispuesto expresamente para dichas sociedades en su normativa reguladora el posible establecimiento de un valor en los estatutos de la sociedad, que prevalecerá frente a cualquier otro valor, siendo obligatorio para los socios -excepto los que no hubieran votado a favor del acuerdo, cuando éste se adopte con posterioridad a la constitución de la sociedad-.

En cualquier caso, la fijación de dicho valor es una cuestión de hecho, ajena por tanto a las competencias de este Centro Directivo y que podrá acreditarse a través de medios de prueba admitidos en derecho, cuya valoración corresponderá efectuar a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria.

Concluye la DGT señalando la posibilidad de que el contribuyente solicite a la Administración Tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a la realización de éstas.

Los servicios prestados gratuitamente por el socio a la sociedad, tras una inspección que los valora a mercado tienen la consideración de aportaciones de socios.

Consulta Vinculante a la DGT V1084-19, de 21/05/2019

En el año 2015, la Inspección de los Tributos del Estado regularizó las declaraciones correspondientes al IRPF de la consultante, correspondiente a los ejercicios 2010, 2011 y 2012, procediendo a ajustar a valor de mercado los servicios de publicidad y relaciones públicas prestados por la consultante a la sociedad de responsabilidad limitada de la que era socia única y administradora, constituida en el año 2006, por tratarse de operaciones vinculadas y por las cuales la sociedad no había satisfecho ninguna retribución a la socia.

Como consecuencia de dicha regularización se procedió a aumentar en el IRPF los rendimientos de actividades profesionales de la consultante en los ejercicios inspeccionados, en función del valor de mercado atribuido a los servicios prestados por la consultante a la sociedad, procediendo de forma correlativa a la disminución de las bases imponibles de la sociedad por el IS correspondiente a dichos ejercicios, por el reflejo de los gastos correspondientes al valor de mercado de dichos servicios.

En relación con lo anterior, se plantea a la DGT si la parte de las reservas acumuladas de la sociedad hasta el 31 de diciembre de 2009 (precisamente los períodos no inspeccionados), en el importe que según manifiesta la consultante correspondería a los servicios profesionales prestados gratuitamente por la socia a la sociedad, podrían considerarse a efectos fiscales como aportaciones de socios y no como reservas procedentes de beneficios.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Antes de entrar a resolver el fondo del asunto la DGT aclara que de lo manifestado en los términos de la consulta se deduce que no se reflejaron en el IRPF los servicios prestados a la sociedad vinculada en los ejercicios 2006 a 2009, que debieron reflejarse a valores de mercado, incluyéndose dichos rendimientos únicamente en los ejercicios 2010 a 2012, en virtud de la regularización efectuada por la Administración tributaria de las declaraciones del IRPF correspondiente a dichos ejercicios y regularizándose correlativamente las declaraciones del IS efectuadas en dichos periodos por la sociedad vinculada.

Pues bien, con independencia de lo que se señala más adelante respecto de la prescripción, a efectos fiscales, **la valoración a valores de mercado de los servicios prestados por la socia a la sociedad** en los ejercicios 2006 a 2009, **supondría**, de acuerdo con el art. 16.8 del derogado Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, actual art.18.11 b) LIS, **un rendimiento de la actividad económica de la socia por el valor de mercado de los servicios profesionales prestados a la sociedad**, y un gasto deducible en la sociedad por dicho importe. De forma correlativa y al no existir contraprestación por dichos servicios, **el ajuste anterior determinaría la consideración de dichos servicios por su valor de mercado como aportaciones de socios, aumentando en dicho importe el valor de adquisición de la participación de la socia** en la sociedad.

No obstante, **debe tenerse en cuenta que los ajustes fiscales anteriores no pueden efectuarse si los referidos ejercicios están prescritos**. De acuerdo con el art. 66 LGT a partir de los cuatro años, los rendimientos de la contribuyente no pueden ser modificados, entendiéndose válidos a efectos fiscales, sin que tampoco proceda modificar los ingresos y gastos declarados por la sociedad. En consecuencia, teniendo en cuenta que las declaraciones a las que se refieren los referidos servicios corresponden a los ejercicios 2006, 2007, 2008 y 2009, se parte de la consideración de la no posibilidad de proceder en la actualidad a su modificación.

Por tanto, no procedería la consideración del valor de mercado correspondiente a los servicios profesionales prestados por la contribuyente a la sociedad en los ejercicios 2006 a 2009 como aportaciones de socios y como mayor valor de adquisición de su participación en la sociedad.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Aplicación de normativa autonómica en donación a extranjero que viene a residir a Madrid.

Consulta Vinculante a la DGT V1255-19, de 03/06/2019

La madre de la consultante, residente en Madrid, desea hacer a su hija una donación de dinero en 2019. Por ello, la donataria desea conocer la normativa estatal o autonómica que resulta de aplicación teniendo en cuenta que la misma residió desde 2011 hasta mayo de 2018 en México. En esa fecha traslado su residencia a Madrid, donde reside actualmente.

En relación con estas cuestiones de competencia la DGT concluye lo siguiente:

1. Salvo que la exacción el ISD corresponda a las Comunidades Autónomas del País Vasco o de Navarra, conforme a las normas de delimitación de competencias con dichas Comunidades Autónomas, **la exacción del impuesto corresponderá a una Comunidad Autónoma de régimen común cuando se cumplan dos requisitos:**

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

- a. Que **el sujeto pasivo** -en las adquisiciones lucrativas *inter vivos*, el donatario o el favorecido por ellas- **sea residente en España** y,
 - b. que a la fecha del **devengo del impuesto** -el día en que se cause el contrato-, el donatario tenga su **residencia habitual en una Comunidad Autónoma**.
2. En ese caso, **la exacción del ISD corresponderá a la Comunidad Autónoma en la que el donatario haya permanecido mayor número de días de los cinco años inmediatos anteriores**. No es necesario que haya estado la mitad más uno de los días de los últimos cinco años, sino que es suficiente que no haya otra Comunidad Autónoma en la que hubiera permanecido más días (solo deben tenerse en cuenta ya los días en que permaneció en España, pues los días pasados en el extranjero no computarán).
 3. Por lo tanto, si la consultante y donataria es residente en España en la fecha en que se perfeccione la donación -momento del devengo del impuesto- y ésta residió en la Comunidad Autónoma de Madrid desde su llegada a España hasta la aceptación de la donación (desde mayo de 2018 hasta la actualidad), el rendimiento del impuesto corresponderá a la Comunidad Autónoma de Madrid. En este caso, en la liquidación del impuesto, además de la LISD (normativa general del impuesto), resultará de aplicación la normativa que haya aprobado la Comunidad Autónoma de Madrid.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD)

Préstamos hipotecarios a cooperativas que adquieren terrenos para promoción de viviendas de protección pública.

Consulta Vinculante a la DGT V1443-19, de 14/06/2019

En este supuesto un banco que concede préstamos a sociedades cooperativas para la adquisición de terrenos en los que se van a construir viviendas de protección pública, plantea a la DGT si sigue siendo de aplicación la exención que recae sobre las cooperativas o tienen derecho a aplicar la exención concedida a las viviendas de protección oficial.

En primer lugar la DGT señala que el banco no podrá aplicarse la exención establecida para las entidades cooperativas en el art. 33 de la Ley 20/1990, ya que se trata de una exención subjetiva, únicamente concedida a las operaciones en las que las cooperativas sean sujetos pasivos del impuesto. Además, recuerda que el art. 29 TRLITPAJD, en la redacción dada por el artículo único del Real Decreto-ley 17/2018, de 8 de noviembre, ha modificado el sujeto pasivo de las escrituras de préstamo con garantía hipotecaria, disponiendo que se considera sujeto pasivo al prestamista (hasta ahora, lo era el prestatario). Por tanto, actualmente, en las escrituras de préstamo con garantía hipotecaria concedidas por entidades financieras a cooperativas, el sujeto pasivo es la entidad financiera que concede el préstamo y no, como hasta ahora, la cooperativa que lo recibe. Esta modificación legal ha incidido plenamente en la configuración de la exención regulada en el art. 33.1.b) de la Ley 20/1990, pues al dejar de ser sujeto pasivo el prestatario, en este caso, la cooperativa protegida, que es la que tenía la exención, y pasar a serlo la entidad financiera que concede el préstamo, **la exención ha dejado de tener virtualidad, pues las entidades financieras que no sean cooperativas protegidas no tienen derecho a aplicarla**.

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD)

No obstante, la DGT señala en segundo lugar, que sí será de aplicación la exención prevista en el art. 45.l.B)12 para el gravamen de actos jurídicos documentados, documentos notariales, en las escrituras de préstamo hipotecario constituidas para financiar la adquisición de un solar destinado a vivienda de protección oficial, siempre que las viviendas de protección pública cumplan los parámetros establecidos para las referidas viviendas de protección oficial, ya que en este caso nos encontramos ante una exención objetiva.

Ámbito legal

Dirección General de los Registros y del Notariado

Registro Mercantil

Forma de contabilizar las aportaciones de socios para compensar pérdidas en la liquidación de una sociedad unipersonal.

Resolución de la DGRN de 10/07/2019

En este asunto, el registrador suspende la inscripción de la escritura de disolución y liquidación de la sociedad limitada, porque en el balance figura la cuenta "118: Aportaciones de socios" con signo negativo, y dicha cuenta sólo puede ser positiva o con importe "0", de modo que si, como ha manifestado el liquidador, se trata de una aportación a fondo perdido realizada por el socio único para compensar las pérdidas de la sociedad, su importe no puede ser negativo, pues, una vez compensadas las pérdidas, su resultado final sería cero.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación del registrador puesto que aunque el reflejo contable de las aportaciones realizadas por el socio único para compensar pérdidas podría haber sido más acertado, en este caso concreto, **la información sobre las aportaciones del socio único resulta superflua a los efectos de la concreta liquidación societaria**, toda vez que es determinante que el liquidador manifiesta "que tal y como consta en el balance incorporado no hay activo ni pasivo exigible habiendo superado las pérdidas el importe correspondiente al capital social y habiendo sido necesario realizar por el socio único aportaciones a fondo perdido".

Por lo que dado que no existe haber partible, su cuota de liquidación asciende a 0 euros. A efectos de la cancelación de los asientos registrales **debe admitirse la manifestación que sobre la inexistencia de activo y sobre la inexistencia de acreedores realice el liquidador bajo su responsabilidad**, confirmada con el contenido del balance aprobado.

Cláusula estatutaria que permite convocar la junta general por correo electrónico y la confirmación de su recepción.

Resolución de la DGRN de 19/07/2019

En este expediente debe determinarse si es o no inscribible la disposición de los estatutos de una sociedad de responsabilidad limitada según la cual las juntas generales deberán ser convocadas por medio de cualquier procedimiento de comunicación, incluyendo medios electrónicos en la dirección de correo electrónico facilitada por cada socio y que conste asimismo en el Libro Registro de Socios (con confirmación de lectura teniendo en cuenta que la negativa de confirmación a la petición de lectura del envío del correo de convocatoria producirá los efectos de la misma siempre que no hubiera sido devuelto por el sistema).

La registradora fundamenta su negativa a la inscripción de dicha cláusula en que, a su juicio, no puede admitirse el sistema de convocatoria de junta por correo electrónico sin exigir la confirmación de lectura.

La DGRN estima el recurso y revoca la calificación de la registradora al considerar que en este caso, resulta indudable que el sistema previsto permite asegurar razonablemente la recepción del anuncio por el socio, puesto que la concreta disposición estatutaria objeto de la calificación impugnada incluye la confirmación de lectura. Y esta conclusión **no puede quedar empañada por el hecho de que se disponga adicionalmente "que la negativa de confirmación a la petición de lectura del envío del correo de convocatoria producirá los efectos de la misma siempre que no**

Ámbito legal (cont.)

Registro Mercantil

hubiera sido devuelto por el sistema”, pues interpretada esta disposición en el sentido más adecuado para que produzca efecto únicamente puede entenderse como una vía para que, **acreditada en la forma pactada la remisión y recepción de la comunicación telemática, prevalezca tal procedimiento sobre la actitud obstruccionista del socio que se niegue a dicha confirmación de lectura**, de suerte que en tal caso incumbirá a dicho socio la prueba de la eventual falta de convocatoria.

Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de la Administración Tributaria
AN	Audiencia Nacional
AP	Audiencias Provinciales
CC	Código Civil, de 24 de julio de 1889
CCom	Código de Comercio, aprobado por el Real Decreto de 22 de agosto de 1885
CE	Constitución Española, de 6 de diciembre de 1978
DGRN	Dirección General de los Registros y del Notariado
DGT	Dirección General de Tributos
ET	Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
IIAA	Impuestos Autonómicos
IIIE	Impuestos Especiales
IILL	Impuestos Locales
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones Donaciones
ITP y AJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
JPI	Juzgado de Primera Instancia e Instrucción
LC	Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal
LEC	Ley 1/2000, de 7 enero, de Enjuiciamiento Civil
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
LH	Ley Hipotecaria, aprobada por el Decreto de 8 febrero 1946
LIIEE	Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales
LIP	Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIS	Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
LISD	Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido
LJCA	Ley 29/1998, de 13 julio, Jurisdicción Contencioso-Administrativa
LOPJ	Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial
LRJS	Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la Jurisdicción Social
LSC	Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
RIIEE	Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo
RIRNR	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio
RISD	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que aprueba el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre
RITP y AJD	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre
TC	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEAR	Tribunal Económico-Administrativo Regional
TEDH	Tribunal Europeo de Derechos Humanos
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, firmado en Roma el 25 de marzo de 1957
TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLGSS	Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre
TRLHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo
TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo
TRLITP y AJD	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunales Superiores de Justicia
UE	Unión Europea

kpmg.es



© 2019 KPMG Abogados S.L.P. sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la red KPMG de firmas independientes afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza.